

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla)

5 ta' Ottubru 2016 (\*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur mi?jud – Direttiva 2006/112/KE – E?enzjonijiet favur ?erti attivitajiet ta' interess ?enerali – Artikolu 132(1)(3) – Kunsinni ta' organi, ta' demm u ta' ?alib umani – Portata – Pla?ma ta' demm uman ippro?essata u u?ata g?al finijiet industrijali”

Fil-Kaw?a C?412/15,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Hessisches Finanzgericht (qorti tal-finanzi ta' Hessen, il-?ermanja), permezz ta' de?i?joni tal-24 ta' Marzu 2015, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-28 ta' Lulju 2015 fil-pro?edura

**TMD Gesellschaft für transfusionsmedizinische Dienste mbH**

vs

**Finanzamt Kassel II - Hofgeismar,**

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn L. Bay Larsen, President tal-Awla, D. Šváby, J. Malenovský (Relatur), M. Safjan u M. Vilaras, Im?allfin,

Avukat ?enerali: N. Wahl,

Re?istratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-28 ta' April 2016,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al TMD Gesellschaft für transfusionsmedizinische Dienste mbH, minn T. Dennisen u T. Otto, Rechtsanw?lte, kif ukoll minn U. Prinz, Steuerberater,
- g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze, J. Möller u K. Petersen, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern Unger?, minn M. Z. Fehér, G. Koós u M. Bóra, b?ala a?enti,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u B.?R. Killmann, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat?2 ta' ?unju 2016,

tag?ti l-pre?enti

**Sentenza**

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006 L 347, p. 1).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn TMD Gesellschaft für transfusionsmedizinische Dienste mbH (iktar 'il quddiem "TMD"), kumpannija li tiġestixxi stabbiliment għat-trasfużjoni tad-demm stabbilit fil-Ġermanja, u l-Finanzamt Kassel II – Hofgeismar (amministrazzjoni fiskali ta' Kassel, il-Ġermanja, iktar 'il quddiem l-"amministrazzjoni fiskali") dwar l-issużettar għat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) tal-attività ta' kunsinni, imwettqa minn TMD, ta' plażma intiża għall-fabbrikazzjoni ta' prodotti mediċinali.

## **Il-kuntest ġuridiku**

### *Id-dritt tal-Unjoni*

3 L-Artikolu 2 tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi:

"1. It-transazzjonijiet li għejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

[...]

(?) il-provvista ta' servizzi bi qas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabli li ta'ixxi b'ala tali;

[...]"

4 It-Titolu IX ta' din id-direttiva, intitolat "Eżenzjonijiet", jinkludi b'mod partikolari Kapitolu 2 dwar l-"Eżenzjonijiet għal qertu attivitajiet fl-interess pubbliku" u Kapitolu 4, intitolat "Eżenzjonijiet għal transazzjonijiet intra-Komunitarji".

5 L-Artikolu 132(1) tal-imsemmija direttiva, li jinsab f'dan il-Kapitolu 2, jipprovdi:

"L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li għejjin:

[...]

(b) sptar u kura medika u attivitajiet relatati mill-viżin immexxija minn korpi regolati mid-dritt pubbliku jew, skont kondizzjonijiet soġġali komparabbli ma' dawk applikabbli għal korpi regolati mid-dritt pubbliku, minn sptarijiet, qentri għat-trattament mediku jew djanjosi u stabbilimenti oqrajn ta' natura simili debitament rikonoxxuti;

(?) il-provvediment tal-kura medika fl-eżerċizzju tal-professjonijiet mediċi u paramediċi kif definiti mill-Istat Membru konċernat;

(d) il-provvista ta' organi, demm u qalib umani;

(e) il-provvista ta' servizzi mit-tekniki dentali fil-kapaċità tal-professjoni tagħhom u l-provvista ta' prototeġi dentali pprovduti minn dentisti u tekniki dentali;

[...]"

### *Id-dritt Ġermaniża*

6 Il-punt 17 tal-Artikolu 4 tal-Umsatzsteuergesetz (liġi dwar it-taxxa fuq id-duq mill-bejgħ, iktar

il quddiem l-“UStG”), fil-verġjoni applikabbli għat-tilwima fil-kawża prinċipali, huwa fformulat kif hej:

“Fost l-operaturi msemmija fil-punt 1 tal-Artikolu 1(1) huma eżentati:

[...]

(a) il-kunsinni ta' organi, demm u qalib umani.”

7 L-Artikolu 15 tal-UStG jirregola d-dritt għat-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa. Fil-verġjoni tiegħu applikabbli għat-tilwima fil-kawża prinċipali, dan l-artikolu huwa fformulat kif hej:

“1) L-impreditur jista' jnaqqas it-taxxi tal-input imħallsa segwenti:

1. it-taxxa legalment dovuta għal kunsinni u għal prestazzjonijiet oħra li twettqu minn impreditur ieħor għall-bonnijiet tal-imprija tiegħu [...]

2) Hija eskluża mid-dritt għat-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa fir-rigward tal-kunsinna, tal-importazzjoni jew tal-akkwist intra-Komunitarju ta' beni jew ta' kull prestazzjoni oħra li l-impreditur juża għall-finijiet tat-tranżazzjonijiet segwenti:

1. it-tranżazzjonijiet eżentati;

[...]

3) L-esklużjoni tad-dritt għal tnaqqis prevista fil-paragrafu 2 ma tapplikax meta t-tranżazzjonijiet

1. fil-każijiet previsti fil-punt 1 tal-ewwel sentenza tal-paragrafu 2

a) ikunu eżentati skont il-punti 1 sa 7 tal-Artikolu 4 [...]

### **Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari**

8 TMD tiġestixxi stabbiliment għat-trasfuġjoni tad-demm. L-attività tagħha tikkonsisti fit-tejdid, permezz ta' proċess ta' inġinerija kimika, tal-plażma tad-demm mingħand id-donaturi u fit-taħlit tagħha ma' soluzzjoni antikoagulanti li tinkludi b'mod partikolari q-trat tas-sodju. Din it-taħlita mbagħad tiġi pproċessata f'magna ta' q-entrifugazzjoni, sabiex jiġu estratti q-erti elementi. Dawn l-elementi jinħabru u jiġu kkunsinnati ffrjati lil impriji fis-settur farmaċewtiku.

9 Fil-kuntest tal-attività tagħha, TMD ikkunsinnat dan it-tip ta' plazma lil X AG, kumpannija stabbilita fl-Isvizzera. Din irġeviet il-kunsinna tal-plażma mingħand TMD u ddistribwixxiha lejn id-diversi siti ta' produzzjoni tagħha li jinsabu fi Stati Membri oħra tal-Unjoni, sabiex jiġu ppreparati prodotti mediċinali.

10 TMD qieset li l-plażma li hija kienet tikkunsinna lill-fabbrikanti ta' prodotti mediċinali ma kinitx taqa' taħt l-eżenzjoni għall-kunsinni ta' demm uman. Fid-dikjarazzjoni tal-VAT tagħha għas-sena 2008, TMD għalhekk talbet, mingħand l-amministrazzjoni fiskali, it-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għal tranżazzjonijiet marbuta mal-kunsinni tagħha ta' plazma.

11 Mill-banda l-oħra, l-amministrazzjoni fiskali qieset li l-kunsinni ta' plazma mwettqa lejn Stati Membri oħra tal-Unjoni kienu tranżazzjonijiet eżentati mill-VAT u, għalhekk, irrifjutat it-tnaqqis tat-taxxa tal-input.

12 Fid-dikjarazzjonijiet tagħha għas-snien 2009 u 2010, li qew aq-ettati mill-amministrazzjoni fiskali, TMD ma naqsitx it-taxxa tal-input.

13 Fis-7 ta' Di?embru 2012, TMD talbet rettifika tad-determinazzjoni tal-VAT g?all-perijodu bejn is-sena 2008 u s-sena 2010. Hija talbet ir-rikonoxximent tad-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxi tal-input im?allsa fir-rigward tal-kunsinni ta' pla?ma. Insostenn tat-talba tag?ha, hija sostniet li l-kunsinni intra-Komunitarji ta' pla?ma li fir-rigward tag?hom hija issa kienet qieg?da titlob it-tnaqqis tat-taxxi tal-input im?allsa ma kinux tran?azzjonijiet e?entati ta?t il-punt 17(a) tal-Artikolu 4 tal-UStG, sa fejn, skontha, dawn kienu fil-fatt kunsinni lil impri?i farma?ewti?i ta' pla?ma "sors", inti?a sabiex ti?i sseparata g?all-fabbrikazzjoni ta' prodotti medi?inali.

14 L-amministrazzjoni fiskali ?a?det it-talbiet g?al rettifika permezz ta' de?i?joni tas?7 ta' Mejju 2013, li kontriha TMD ippre?entat rikors quddiem il-qorti tar-rinviju.

15 Insostenn tar-rikors tag?ha, TMD issostni li l-kunsinni ta' pla?ma inti?a g?all-fabbrikazzjoni ta' prodotti medi?inali ma jikkostitwixxux kunsinni ta' demm, fis-sens tal-punt 17(a) tal-Artikolu 4 tal-UStG jew tal-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112.

16 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Hessisches Finanzgericht (qorti tal-finanzi ta' Hessen, il-?ermanja) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) L-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-provvista ta' demm [uman] tinkludi wkoll il-provvista ta' pla?ma miksuba mid-demm [uman]?"

2) Fil-ka? ta' risposta fl-affermattiv g?all-ewwel domanda: dan japplika wkoll g?all-pla?ma inti?a, mhux g?al u?u terapewtiku dirett, i?da eskluzivament g?all-produzzjoni ta' medi?ini?"

3) Fil-ka? ta' risposta negattiva g?at-tieni domanda: il-klassifikazzjoni tal-pla?ma b?ala 'demm' g?andha tiddependi biss mill-u?u intenzjonat tag?ha jew g?andu wkoll jittie?ed inkunsiderazzjoni l-u?u teoretiku li jista' jsir minnha?"

### **Fuq it-talba g?all-ftu? mill-?did tal-pro?edura orali**

17 Permezz ta' ittra tat-13 ta' ?unju 2016, TMD talbet il-ftu? mill-?did tal-pro?edura orali min?abba, essenzjalment, li l-konkluzjonijiet tal-Avukat ?enerali fihom, fil-punt 49 tag?hom, ?ball o??ettiv.

18 F'dan ir-rigward, g?andu jittfakkar li l-Istatut tal-Qorti tal-?ustizzja tal-Unjoni Ewropea u r-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja ma jipprevedux il-possibbiltà g?all-partijiet li jippre?entaw osservazzjonijiet bi twe?iba g?all-konkluzjonijiet ippre?entati mill-Avukat ?enerali (digriet tal-4 ta' Frar 2000, Emesa Sugar, C?17/98, EU:C:2000:69, punt 2, u sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Döhler Neuenkirchen, C?262/10, EU:C:2012:559, punt 29).

19 Huwa minnu li l-Qorti tal-?ustizzja tista', kif jirri?ulta mill-Artikolu 83 tar-Regoli tal-Pro?edura tag?ha, f'kull ?in, wara li jinstema' l-Avukat ?enerali, tordna l-ftu? mill-?did tal-fa?i orali tal-pro?edura, b'mod partikolari meta tqis li ma g?andhiex informazzjoni bi??ejjed jew meta wa?da mill-partijiet tippre?enta, wara l-g?eluq ta' din il-fa?i, fatt ?did ta' natura li je?er?ita influwenza de?i?iva fuq id-de?i?joni tal-Qorti tal-?ustizzja, jew inkella meta l-kaw?a jkollha ti?i de?i?a fuq il-ba?i ta' argument li ma kienx indirizzat mill-partijiet.

20 Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja tqis, wara li nstema' l-Avukat ?enerali, li g?andha l-elementi ne?essarji kollha sabiex tag?ti de?i?joni f'din il-kaw?a.

21 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, il-Qorti tal-?ustizzja tqis li ma hemmx lok li ji?i ordnat il-ftu? mill-?did tal-fa?i orali tal-pro?edura.

### **Fuq id-domandi preliminari**

22 Permezz tad-domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju qieg?da essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112 g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-kunsinni ta' demm uman li l-Istati Membri huma obbligati je?entaw skont din id-dispo?izzjoni jinkludux ukoll il-kunsinni ta' pla?ma miksuba minn demm uman, meta din il-pla?ma ma tkunx inti?a g?al u?u terapewtika dirett i?da esklu?ivament g?all-fabbrikazzjoni ta' prodotti medi?inali.

23 Skont l-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri g?andhom je?entaw il-kunsinni ta' organi, demm u ?alib umani.

24 Preliminarjament, g?andu jifakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, il-kun?etti li jinsabu f'dan l-Artikolu 132 jikkostitwixxu kun?etti awtonomi tad-dritt tal-Unjoni ma?suba sabiex ji?u evitati diver?enzi fl-applikazzjoni tas-sistema tal-VAT bejn Stat Membru u ie?or (sentenza tas-26 ta' Frar 2015, VDP Dental Laboratory *et*, C?144/13, C?154/13 u C?160/13, EU:C:2015:116, punt 44).

25 Issa, il-kun?ett ta' "demm uman", li jinsab fl-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112, ma huwiex iddefinit mid-Direttiva 2006/112.

26 F'dawn i?-?irkustanzi, it-tifsira u l-portata ta' dan il-kun?ett g?andhom ji?u stabbiliti konformement mat-tifsira abitwali fil-lingwa kurrenti, filwaqt li jittie?du inkunsiderazzjoni l-kuntest li fih qieg?ed jintu?a dan il-kun?ett u l-g?anijiet segwiti mil-le?i?lazzjoni li jag?mel parti minnha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta' Ottubru 2012, Ketelä, C?592/11, EU:C:2012:673, punt 51 u l-?urisprudenza ??itata).

27 Fir-rigward tat-tifsira abitwali tieg?u, g?andu ji?i osservat li l-kun?ett ta' "demm uman" jirreferi g?al element tal-?isem uman ikkostitwit minn diversi komponenti li ma humiex awtonomi, li huma ta' natura komplementari u li l-azzjoni b'siner?ija tag?hom tippermetti li jitwassal id-demm fl-organi u fit-tessuti kollha.

28 Wie?ed minn dawn il-komponenti komplementari huwa l-pla?ma, ji?ifieri l-likwidu li jservi sabiex komponenti o?ra tad-demm uman ji?u ttrasportati madwar dan il-?isem.

29 Fir-rigward, l-ewwel nett, tal-kuntest ?enerali, g?andu jifakkar li, skont l-Artikolu 3(2)(c) tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea, huwa pprojbit li l-?isem uman u l-partijiet tieg?u, b?ala tali, ikunu sors ta' profit.

30 Fir-rigward, it-tieni nett, tal-finalità tad-dispo?izzjonijiet kollha tal-Artikolu 132 tad-Direttiva 2006/112, g?andu jifakkar li dan l-artikolu huwa inti? li je?enta mill-VAT ?erti attivitajiet ta' interess ?enerali, bil-g?an li ji?u ffa?ilitati l-a??ess g?al ?erti prestazzjonijiet kif ukoll il-provvista ta' ?erti beni billi ji?u evitati l-ispejje? addizzjonali marbuta mal-issu??ettar tag?hom g?all-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta' Frar 2015, VDP Dental Laboratory *et*, C?144/13, C?154/13 u C?160/13, EU:C:2015:116, punti 43 u 45, kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

31 Fir-rigward, fl-a??ar nett, tal-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112, g?andu ji?i osservat li din id-dispo?izzjoni tikkon?erna, b?alma jag?mlu l-punti (b), (?) u (e) tal-istess Artikolu 132(1), tran?azzjonijiet marbuta direttament mal-kura tas-sa??a jew g?andhom finalità terapewtika.

32 Għaldaqstant, l-eżenzjoni tal-kunsinni ta' demm uman, prevista fl-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112, għandha tintfiehemi fis-sens li hija ma'suba sabiex tiġura li l-kunsinna ta' prodotti li jikkontribwixxu għall-kura tas-saħħa jew li l-finalità tagħom hija terapewtika ma ssirx inaħessibbli min'abba l-ispejje addizzjonali ta' dawn il-prodotti li jirriultaw li kieku l-provvista tagħom kienet suġġetta għall-VAT (ara, b'analoġija, is-sentenza tas-26 ta' Frar 2015, VDP Dental Laboratory *et*, C-144/13, C-154/13 u C-160/13, EU:C:2015:116, punt 46, kif ukoll il-urisprudenza citata).

33 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, il-kunsinna tad-demm uman, inkluża l-kunsinna tal-plażma li tagħmel parti mill-kompożizzjoni tiegħu, għandha taqa' ta't l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112, meta din il-kunsinna tikkontribwixxi direttament għal attivitajiet ta' interess ġenerali, jiġifieri meta l-plażma kkunsinnata tintuża direttament għall-kura tas-saħħa jew għal finijiet terapewtiċi.

34 B'dan premiss, għandu jifakkar li t-termini użati sabiex jiġu deskritti l-eżenzjonijiet previsti fl-Artikolu 132 tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati b'mod strett min'abba li jikkonstitwixxu derogi mill-prinċipju ġenerali li l-VAT għandha tinabar għal kull provvista ta' servizzi mwettqa bi qas minn persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-28 ta' Lulju 2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, punt 23, kif ukoll tat-22 ta' Ottubru 2015, Hedqvist, C-264/14, EU:C:2015:718, punt 34 u l-urisprudenza citata).

35 Minn dan jirriultaw li, għall-kuntrarju, ma tistax taqa' ta't l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112 il-plażma msejja "industrijali", jiġifieri l-plażma li l-kunsinna tagħha ma tikkontribwixxix direttament għal attivitajiet ta' interess ġenerali, sa fejn tkun ma'suba sabiex tiġi integrata fi produzzjoni industrijali, b'mod partikolari sabiex jiġu ffabrikati prodotti mediċinali.

36 Għaldaqstant, hija biss il-plażma effettivament ma'suba għal użu terapewtiku dirett li taqa' ta't l-eżenzjoni stabbilita fl-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112.

37 Sa fejn il-benefiċċju ta' din l-eżenzjoni huwa suġġett għall-użu tal-plażma f'ertu tip ta' attività ta' interess ġenerali, il-fatt li plażma intiża għal użu industrijali tista' teoretikament tkun is-suġġett ta' użu terapewtiku dirett, jekk jitqies li dan il-fatt huwa stabbilit, ma jistax jimplika li din il-plażma għandha tibbenefika mis-sistema ta' eżenzjoni ma'suba sabiex jiġi llimitat biss il-kost tal-plażma effettivament intiża għal użu terapewtiku dirett.

38 Issa, mill-proċess ipprezentat lill-Qorti tal-Ġustizzja jirriultaw li plażma, b'al dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma hijiex intiża għal finijiet ta' kura tas-saħħa jew terapewtiċi iċda hija intiża esklużivament għal finijiet farmaċewtiċi.

39 F'dawn iġ-ġirkustanzi, tali plażma ma tistax taqa' ta't l-eżenzjoni stabbilita fl-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112.

40 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta li għandha tingħata għad-domandi magħmula hija li l-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-kunsinni ta' demm uman li l-Istati Membri huma obbligati jeżentaw skont din id-dispożizzjoni ma jinkludux il-kunsinni ta' plażma miksuba mid-demm uman, meta din il-plażma ma tkunx intiża għal użu terapewtiku dirett iċda esklużivament għall-fabbrikazzjoni ta' prodotti mediċinali.

## **Fuq l-ispejje**

41 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta'

kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (It-Tielet Awla) taqta' u tidde?iedi:

**L-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-kunsinni ta' demm uman li l-Istati Membri huma obbligati je?entaw skont din id-dispo?izzjoni ma jinkludux il-kunsinni ta' pla?ma miksuba mid-demm uman, meta din il-pla?ma ma tkunx inti?a g?al u?u terapewtiku dirett i?da esklu?ivament g?all-fabbrikazzjoni ta' prodotti medi?inali.**

Firem

\* Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?.